

**Audience publique du 25 mars 2009**

Recours formé par  
Madame ..., ...  
contre une décision du directeur des Contributions  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 24724 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 13 août 2008 par Madame ..., née le..., demeurant à L-..., tendant à la réformation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 30 juillet 2008 refusant de faire droit à sa réclamation introduite le 17 janvier 2008 contre le bulletin de l'impôt sur le revenu des personnes physiques de l'année 2006, émis le 31 octobre 2007 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 14 novembre 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport et Madame ..., en représentation de sa mère Madame ..., en ses explications orales ainsi que Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en sa plaidoirie à l'audience publique du 9 février 2009.

---

A la suite de l'émission du bulletin d'impôt sur le revenu relatif à l'année 2006, Madame ...-... a fait introduire une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes par courrier du 17 janvier 2008 pour faire grief au bureau d'imposition de ne pas lui avoir accordé, dans le cadre de l'imposition d'une plus-value réalisée lors de la vente d'un immeuble, l'abattement de l'ordre de 75.000.- € prévu par l'article 130, alinéa 5 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (LIR) du 4 décembre 1967, telle que modifiée et complétée.

Par décision du 30 juillet 2008 référencée sous le numéro C14219, le directeur a rejeté cette réclamation comme étant non fondée au motif que les conditions d'application de l'article 130, alinéa 5 LIR ne seraient pas remplies.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 13 août 2008, Madame ...-... a fait introduire un recours contentieux à l'encontre de la décision directoriale ci-avant visée du 30 juillet 2008.

Le tribunal étant compétent, par application de l'article 8 (3) 1. de la loi générale des impôts, dite « *Abgabeordnung(AO)* », pour statuer en tant que juge du fond à l'encontre d'une décision directoriale ayant refusé de faire droit à une réclamation introduite par un contribuable à l'encontre d'un bulletin de l'impôt sur le revenu, le recours sous examen, en ce qu'il tend en substance à en réformer la décision directoriale déférée, est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, Madame ...-... demande au tribunal de bien vouloir réexaminer son dossier en faisant valoir que l'immeuble vendu le 12 juin 2006, sis 54 rue de Luxembourg à L-4760 Pétange, aurait constitué le domicile principal de ses parents jusqu'à leur décès en 1973 respectivement 1987 et que partant les conditions légales pour pouvoir bénéficier de l'abattement litigieux de 75.000.-€ auraient été remplies.

A l'instar de ce qui est exposé par le directeur à l'appui de la décision litigieuse, le délégué du gouvernement fait valoir que l'article 130, alinéa 5 LIR pose la condition que l'immeuble ayant dégagé la plus-value par rapport à laquelle l'abattement est sollicité devrait non seulement avoir été utilisé par les parents comme résidence principale, mais qu'il faudrait en outre que cet immeuble ait été acquis de ces derniers par voie de succession en ligne directe, c'est-à-dire qu'il devrait avoir été transmis par une personne décédée. Or cette dernière condition ne serait pas remplie en l'espèce, étant donné que la recourante aurait acquis l'immeuble en question ensemble avec son mari suivant acte de vente du 3 août 1961.

Afin d'évaluer si le directeur a valablement pu considérer que les conditions d'application pour bénéficier de l'abattement sollicité de 75.000.-€ ne sont pas remplies en l'espèce, il y a lieu de se référer aux dispositions légales afférentes, en l'occurrence à l'article 130 (5) LIR qui est libellé comme suit :

*« (5) Lorsqu'une plus-value dégagée par application de l'article 99ter porte sur un immeuble bâti acquis par voie de succession en ligne directe, elle est diminuée d'un abattement de 75.000 euros qui, dans le chef des époux imposables collectivement au sens de l'article 3, est accordé à raison de 75.000 euros pour la part héréditaire de chacun des conjoints sans qu'il puisse en résulter une perte. L'abattement qui est à mettre en compte préalablement aux abattements prévus par l'alinéa qui précède, n'est accordé qu'au titre de la plus-value de réalisation d'un immeuble utilisé par les parents du contribuable ou de son conjoint comme résidence principale au sens de l'article 102bis. Lorsque l'immeuble n'a pas été utilisé comme tel à l'échéance de la succession, il suffit que la condition de l'occupation de l'immeuble dans le sens de l'article 102bis ait été remplie à un moment quelconque au cours de la période située avant cette échéance. Entre uniquement en ligne de compte au titre des dispositions qui précèdent l'immeuble occupé en dernier lieu comme résidence principale par les parents. L'abattement n'est accordé, pour le contribuable ou chacun des conjoints, qu'au titre d'une seule résidence principale acquise dans les conditions prémentionnées ».*

Il se dégage du libellé de la disposition légale prérelatée que le bénéfice de l'abattement litigieux est conditionné par le respect de plusieurs conditions distinctes.

Au-delà de la condition non litigieuse en l'espèce que l'immeuble ait été occupé en dernier lieu comme résidence principale par les parents, une deuxième condition expresse a trait au mode d'acquisition de l'immeuble en question par celui qui prétend du bénéfice de l'abattement, ce dernier devant avoir acquis l'immeuble « *par voie de succession en ligne directe* ».

En l'espèce le directeur a valablement pu mettre en évidence que l'acte notarié du 3 août 1961 établi par Maître Charles Michels, notaire de résidence à Luxembourg, est un acte de vente entre les acquéreurs ... et feu son époux Paul ..., ainsi que les vendeurs Jean-Pierre ... et son épouse Marie Reuter, parents de la requérante. Or la qualification de cet acte étant indépendante de la provenance éventuelle des fonds que les acquéreurs avaient à leur disposition pour payer le prix d'acquisition de l'immeuble et un acte de succession ne pouvant être confondu avec ou assimilé à un acte de vente, étant donné que ces deux modes d'acquisition de propriété répondent à des régimes juridiques spécifiques et distincts, la recourante ne saurait être considérée comme ayant acquis l'immeuble par voie de succession directe.

Cette conclusion ne saurait être éternisée par le fait que conformément à l'acte de vente du 3 août 1961, les vendeurs se sont réservés, du temps de leur vivant, un droit d'habitation sur une partie déterminée de l'immeuble ayant fait l'objet de cette vente, en l'occurrence une pièce au rez-de-chaussée et une pièce au premier étage (*jedoch behalten die Verkäufer sich ausdrücklich bis zum Letztlebenden von Ihnen, ein unentgeltliches Wohnungsrecht in vorstehend verkauftem Wohnhaus vor, auszuüben auf einem Zimmer im ersten Stockwerk und auf einem Zimmer im Erdgeschoss*), ce droit d'habitation s'analysant en un droit de jouissance partiel, convenu contractuellement entre parties et par ailleurs non assimilable dans son étendue à un droit d'usufruit tel que soutenu par la requérante dans le cadre de sa réclamation initiale, qui ne porte pas préjudice au transfert de propriété ayant eu lieu en 1961.

Dans la mesure où l'immeuble par rapport auquel l'abattement sur plus-value est sollicité fut dévolu à la requérante bien avant l'ouverture de la succession de ses parents et que le transfert de propriété s'est opéré suivant acte de vente l'une des conditions cumulatives claires et non équivoques prévues par l'article 130 (5) LIR prérelaté n'était partant pas remplie dans son chef.

Il s'ensuit que le recours laisse d'être fondé.

### **Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en la forme ;

au fond le rejette ;

condamne la demanderesse aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 25 mars 2009 par :

Paulette Lenert, vice-président,  
Marc Sünner, premier juge  
Claude Fellens, juge,

en présence du greffier en chef Arny Schmit.

s. Schmit

s. Lenert